



TITLE:

地租改正案に於ける若干問題

AUTHOR(S):

神戸, 正雄

CITATION:

神戸, 正雄. 地租改正案に於ける若干問題. 経済論叢 1930, 30(5): 713-730

ISSUE DATE:

1930-05-01

URL:

<https://doi.org/10.14989/129887>

RIGHT:

會學濟經學大國帝都京

叢論濟經

號五第

卷十三第

行發日一月五年五和昭

論叢

地租改正案に於ける若干問題 . . . 法學博士 神戸 正雄
貨幣數量説について . . . 文學博士 高田 保馬

說苑

商人の漁業家化 . . . 經濟學士 菅野和太郎
獨逸に於ける Finanzanschleich の理論 . . . 經濟學士 中川與之助
米穀取引所の統一 . . . 經濟學士 今西庄次郎

雜錄

所謂「經濟統計學」に就いて . . . 經濟學士 蜷川 虎三
我國に於ける家賃信用保險 . . . 經濟學士 近藤 文二
英國に於ける投資トラストの近況 . . . 經濟學士 一谷藤一郎
佛蘭西の地方財政 . . . 經濟學士 武田長太郎
我國の鐵道資本について . . . 經濟學士 北原 信男
四民平等令と百姓一揆 . . . 經濟學博士 黑正 巖
近着外國經濟雜誌主要論題

(禁轉載)

經濟論叢

第三十卷 第五號 (通卷第百七十九號)

昭和五年五月發行

論叢

地租改正案に於ける若干問題

神戸 正雄

緒言(本論の目的)

第一段 問題となるべき諸點 (一)課税標準の内容(A)収益能力(B)貸主の収益能力(イ)所有者が利用者に賃貸したる場合(ロ)借地人が利用者に又貸したる場合(二)課税標準改訂期(三)負擔激増緩和規定)

第二段 問題の對策 (一)課税標準の内容(A)賃貸價格其もの(B)借地収益及又貸収益(二)課税標準改訂期(A)五年案(B)各地輪番改訂案(C)都鄙税率差別案(三)負擔激増緩和規定(A)此規定廢止案(B)緩和の爲めの制限額増加案(C)差額激増案(D)緩和五年打切り案)

結論(全文の要旨)

緒言

濱口内閣は總選舉の結果、下院に絶對多數を制することとなり、先づ餘程の事變なき限り、動

かざることを巨巖の如くになつた。随ふて例の地租改正も、政府の意の儘に行はれ得ることになり、恐らく右は政府内定の方針通りに、來るべき通常議會に提案せられて、結局、確定實施にも立至ると思ふ。併し、同案中には問題となるべき點が少くない。折角、半世紀振りに大改正を爲す以上、姑息なる改正に甘んぜず、時勢の推移に適應した抜本的の改革でもしては何うかと思はれる。此見地からして其課税標準、並に税率について重大なる原則上の變更が望ましも思ふのだが、其點については私は最近の論文にて既に述べ盡したから、今暫らく之を措き、其他の點について疑問ありと信ずるもの若干を選みて、茲に之を論じて見る。蓋し其は此際、當局及利害關係者に取つて何等かの參考となり得るであらうと思ふ。

第一段 問題となるべき諸點

私は政府の地租改正案として傳へらるゝものゝ中に就きて、課税標準及税率の原則上の問題を別として、左の三點を問題とすべきものと認める。

(一) 課税標準たる收益の内容(借地權者の借地權より生ずる收益)——我國にて將さに採らんとする地租の課税標準は、土地の賃貸價格であり、其は各地毎に土地の狀況類似したる區域内に於ける標準賃貸價格によりて之を定め、其標準賃貸價格は土地の狀況類似したる區域内に於ける標準

となるべき土地につき、貸主が公課、修繕費、其他、土地の維持に必要な経費を負担する條件にて之を賃貸する場合に、貸主の收得すべき金額といふから、土地の實際收益でなくて、其の收益能力、其も純收益能力ではなくて總收益能力である。其も亦土地利用者が之を利用するとして舉ぐべき總收益能力ではなくして、所有者(?)が之を賃貸するとして收むべき、貸主としての總收益能力である。即ち土地其物の總收益能力ではなくして、貸主としての土地についての總收益能力である。

(A) 收益能力——其處で問題となるのは、地租の課税標準として價格に依らずして收益を採つたことの得失といふ原則上の事は暫らく別とし、收益を選ぶことを前提として見ても、更に實際收益(所得ともいふべき)に依るか收益能力に依るかが問題となる。更に收益價值も問題となるが、此は收益能力の變體に外ならずとして、殊に問題となるのは收益能力か、實際收益かの選擇だとして、此も土地收益評定の租税技術上の考慮からしては、實際收益に依るのは煩に堪へず、收益能力に依る外なく、又其れで却つて一層公平にも適うといふことが出来る。實際所得税にてすらも土地については實際の所得に依ることが出來ず、或度まで標準的の所得、即ち收益能力に依るの外ないのである。(註一)。

(註一) プロイヤーは、租税技術の最近世的方便を備ふる一般所得税すらもが、各箇の場合に、土地の實際收益を確定する

ことは出来ないといふ¹⁾。

(B)貸主の収益能力——更に土地については實際収益に依らず、収益能力に依るの外なしとして、利用者(耕地なれば自作者)が土地を利用することにより生ずべき収益能力に依らずして、貸主が他人(利用者)に賃貸するとして收むべき収益能力に依ることとした我邦の法制は果して適當であらうか。

(い)所有者が利用者に賃貸したる場合——先づ以て地租にて攔まうといふ給付能力が何かを考へて見る。其は一の物税のことであるから、土地に客觀的に認めらるゝ収益能力であるべきである(註二)。尤も地租を絶對に物税としてのみ扱はず、多少人税的分子を加へて、持主、乃至權利者の事情をも加味して例之、累進、免税點などを設定することも出来る。其點を別として見ると、其の租税體系中の地位から見て、一方に、所得税があつて、人的、物的有らゆる所得を捕捉し、他方、地租其他の収益税にて勤勞以外の、即ち物的元素からの所得を今一度課税するといふ趣旨からいふと、地租にては土地の利用者が之が利用によりて收むべき収益中、勤勞元素の結果と見做すべき分子のみを除きたるもの、即ち土地利用の物的収益であるべきである(註三)。或は此にて利用者の勤勞上の収益をも攔めといふ考方も可なり廣く行はれて居るのだが(註四)。其は、所得税を伴はぬやうな地租の場合なれば知らず、今日一般に見るやうに所得税と並立する地租にては勤勞

1) Bräuer, Grundsteuer, (Elster, Hwb. d. Stw. IV. 4 Aufl.) S. 1245.

分子は其から除く方が良い。其れから収益税として資本利子税が完備して居るならば、右の土地収益中から、借入資本利子に當るものだけは除かなければならぬ筈だが、技術上にも資本利子税の遺漏が多くあらうし、随ふては資本利子税の存する場合にも、借入資本利子を地租に於ける収益から除外することが出来兼ねるであらうし、まして資本利子税を缺く場合には尙更らの事、之を除外し得ぬ。即 實際、地租にて此資本利子控除は不十分なるを例とする(註五)。其處で此利子は技術上、不満足ながら控除せずして、結局總収益的のものを擱む外なしとして、即ち地租にては土地の利用により生ずる純土地的及資本的要素の収益を擱むとして(勤勞的要素の収益を除き)、此利用者の物的収益と、土地の貸主の賃料収益とが一致するかといふことが問題である。此が一致すれば我邦の法制通りで宜しいが、精密に考ふると、實は此二のものが一致せず、随ふて、我法制のやうでは不都合だとしなければならぬ。箇々の場合について見れば例外はあらうが、大體からいふと、土地の直接利用の物的収益は、其賃貸収益よりも多少とも大いものとする。其は第一に何といふても借地權者が借地權を得たときに、之に何ほどの價值を認めるのが例であり、實際にも借地權者は借地法、其他により可なり其權利を保護せられて、相當に大な利益を有つ。之に對して所有者は土地を借地權の存する限り自由に處理するなどが出来ず、完全なる、即ち借地權なく、自ら直接に、自由に利用する場合に比して、其所有權の一部を借地權者に取られて居

るのに均しい。即ち借地者(利用者)は貸主に支拂ふ所の借地料(所有者にとりての賃貸収益)よりも、より大な、即ち此借地料の上に尙餘剰を生ずべき収益を、其土地から收めて居ると見ることを得る(註六)。實際にも此借地權が可なり高き値にて賣買せらるゝことが少くない。特に東京などでは、此が往々にして所有權よりもより大な價值さへも有つて居る。第二に、地租にて單なる土地の収益のみならず、或度まで之に投下されたる資本の収益をも課さうといふときには、其投下資本は土地所有者の投下したもののみでない、借地者の投下した資本利子をも含めなくてはならぬ。此點から見ても、土地の直接利用の物的収益は、其賃貸収益よりもより大いことを推知し得る。第三には、土地の賃貸といふ交通行爲の成立するときに、其借地者の支拂ふ賃料(即ち貸主の賃貸収益)は、其借地者が借地によりて生ずべしと認めた價值よりも多少とも小さいものでなければならぬ。此點からしても一應、實際利用収益が賃貸収益よりも大いことを推定し得る。然りとすれば、地租の課税標準としては、土地の賃貸収益によりては不十分であり、出來れば所有者が自ら直接に利用したりとして收むべかりし収益(田畑なれば自作による物的収益)に依るか。然らずして賃貸の場合に賃貸収益に依るとすれば、借地人の借地収益と認むべきものにも別に課税しなればならぬ。そして此後の方法によるときには、所有者自ら利用したるものについては直接利用収益を評定して課税しなくてはならぬ。何れの場合にも賃貸収益に依るといふのでは不満足

である(註七)。或は賃貸収益と直接利用収益とが一致せずして、前者が後者よりも小さいとし、前者を課税標準として、土地所有者のみに課税して別に借地人に課税しないとしても、税率を斟酌して、後者を課税標準としたりとして相當なよりも稍々高き税率を採つたならば、結局、其税額は直接利用収益(即ち賃貸収益に借地収益を加へたるものに大體一致する)に相當なるものともなり得るし、其税が土地所有者から借地人へ轉嫁せられて、借地人も相當に税を負担することとなり得るともいはれ得る。けれども、地租を一の直接税とするといふ見地からしては、斯かる間接負擔によりて相當の負擔が得らるゝのでは不満足である。或は、借地人が其借地を營業用に供する場合には、前記、借地人の借地權の収益が營業税によりて課せられることが出得る。併し、土地其ものゝ収益の一部を、地租以外の収益税によりて課税するのは遺憾だとしなければならぬ。或は、借地人が其借地に家屋を建てたる場合にも、借地収益が家屋税によりて課せらるゝを得ともいへる(註八)。けれども我邦のやうに國稅収益税として家屋税を缺くときには、少くとも此れだけにては課税漏れとなるとしなければならぬ。であるから、我國の法制が賃貸料収益によつたのは此等から考へて當を得たものとはいへない。

(註二) プロイヤーは、地租にては、當該土地の面積單位の平均収益能力を、實際に出来るだけ近き蓋然にて確定することにて満足すと爲し、又此が最純なる形にては物體税である。其は全く租稅義務者即ち課税土地の當時の所有者の人格より

抽象して、單に收益臺帳に定められたる客觀的特徴によりて土地收益を捕捉すと爲す。更らにコンラードも、土地收益税にては、土地の刹那の純收益を確知すべきものでない。むしろ、觀念的の平均收益である。何となれば、人は特段なる人的給付能力を課せんとするものでないからといふ。²⁾

(註三) 所得税に收益税を組合せたる直接税體系にては、斯くあるべきであるが、併し收益税のみから成る直接税體系にては、地租は土地利用の物的收益を課すべしとして、別に土地利用に伴ふ勤勞收益の課税が存し得る。プロイヤーは、之に關聯して、小作料により地租が課せらるゝ場合に、小作人の勞働收益並に所有者の自作の場合の勞働收益が地租にては不考慮に止まる。隨ふて此が、唯だ小作料を擱む地租の傍に別に課せらるゝことが合理的だといふは之に當る。³⁾

(註四) 地租が何を擱むべきかは人の考へ方に異つたものがある。さればブアイフアーも、此問題の混雜の一大部は、同一の地租といふ名にて全く異つた物が解せらるゝといふ不幸なる事情より來るといふて居る。⁴⁾

(1) 多くの學者は地租にては固有の地代のみならず、土地利用に關する勞力資本の報酬及利潤をも課さうといふのであり、隨つて此にて勤勞收益をも擱めといふことになる。例之、ヘツケルは、地租の税源は土地收益であつて、音にリカルドー及チューネンの意味に於ける地代のみでない。之が課税物件は隨つて、個人所得の組成元素たる凡べての種類の土地及之が收益成形に關聯したる其の凡べての附屬物の農業的勞賃、並に企業利得よりの所得、並に農業的經營に投下されたる固定及流動資本の利子よりの所得だといひ、チスカも、地租の税源はリカルドー及チューネンの意味に於ける地代のみでなく、全き土地收益である。之が課税物件は凡べての種類の土地及之と關聯して土地の利用により存立する凡べての收益成形、即ち企業利得、農業に投下されたる資本金利子等、隨つて土地の全き收益であると爲し、プロハーゼルも、無建物土地の地租の税源は、リカルドー及チューネンの意味に於ける地代のみでなく、廣義の地代、即ち全き土地收益だと爲し、エーベルヒも、地租法は通例、音に土地收益のみでなく、廣義に於ける全き農業收益、隨つて勞力資本の使用に歸すべき收益部をも課すと爲す。フォツケは、リツカサレルノが、私と同様に、地租を農業税と見る。即ち地租は土地收益によりて

2) Bräuer, a. a. O. s. 1245. 1247. Conrad, Fw. 9 Aufl. S. 136.

3) Bräuer, a. a. O. s. 1247.

4) Pfeiffer, Staatseinnahmen. II. s. 125.

測定せらるゝのみでなく、農業の其他の分科の収益によりても測定さるゝことを意味すといひ、ボルゲットも、地租は其根本の考へに依れば、最早、詞の固有の意味にての地代の租税上の捕捉を期しない。むしろ土地利用の純収益の一部を公共目的の爲めに要求せんとするものと爲し、シエフレールも、地租を拂ふ農夫は、事實上、彼の及彼の家族の固有の勞働の収益につきても負擔せしめらるゝといふ。⁵⁾

(2) 地租にて固有地代のみを擱み、隨ふて土地利用の爲めの勤勞報酬を之にて課せずといふもある。例之、フィスチングは、新地租法は全く、課税すべき土地の自然的利用價值より生ずる。隨つて地代として現はるゝ所の純収益を租税測定的基础とするの目的を追ふ。隨つて収益を擧ぐる爲めに協力する所の生産要素(土地、資本、勞力)の中にて、唯だ土地のみが考慮せられ、且つ純地代を見出す爲めに、全き純収益の中から、資本及勞力の共力に歸すべき額が分別せられなくてはならぬと爲し、又別の處にて、地代の基礎に於ける課税の最も正しき方法は、土地の賃貸價值に關聯して、其本質的差別の考慮を以て見出さるべきである。此賃貸料からして、資本(特に一緒に賃貸されたる建物及經營具につき)に歸する部分が分別せらるゝときに、主として地代が残るといふて居る。⁶⁾

(註五) ロッシアは、純収益税體系にては、課税せられたる生産力に存する負債が考慮せられずと爲し、ワグナーは、負債不考慮といふことが物税としての収益税の租税技術上の性質に相應すと爲し、コンラードは負債が此土地収益税にては引去らるゝこと能はずと爲し、ブロイヤールも、土地収益税にて負債の控除等は問題とならずといふ。⁷⁾

(註六) エーベルヒは、或土地の借地人は、借地料の引去の後に獨立した所得につき納税すべきものといふが、其には此の如きものが含まれる。一英國法にては此の如きものを認めて居るやうである。フォツケは之につきていふて居る。曰く、賃地人に取りては、賃料が全き自然的の収益部である。借地人の収益部は英國にては此賃料の半分(蘇格蘭にては其三分之一)と評定せられる。其は他の地にも當り、且つ正しき標準として行はれ得るものだ。そして英國の一九〇九年の土地新課税中には、所謂復歸税と稱し、土地の貸附期の終了に際して、之により賃地人に生ずる利益の價值に對する百分十

- 5) Heckel, Fw. I. s. 256, Tyszka, Fw 2 Aufl. s. 136. Prohasel, Die Grund-und Gebäudebestenerung der deutschen Einzelstaaten. s. 9. Ebeberg Fw. 18 & 19 Aufl. s. 237. Vocke, Fw. s. 286. Borght, Fw. 5 Aufl. II-I s. 96. Schaffle, Steuern. B. T. S. 170.
- 6) Fuisting, Grundzüge der Steuerlehre. s. 307. 311.
- 7) Roscher, Fw 5 Aufl. I. s. 447. Wagner, Fw. 2 Aufl. II. s. 539. Conrad, a. a.

の課税があつた。此にいふ貸地人に生ずる利益は、其の賃貸契約の初めと終との價格の差額であつて、其は土地の自然増價が主となるけれども、精密にいふと、賃貸の關係の消滅に依りて、貸地人の束縛の解除された事によるの利益も含まれる。⁸⁾

普魯西の新地租法にて他人の土地の上に建物を建てるときは、建物の所有者が義務者となるといふのは、借地人の借地收益を握まうといふのではなく、單に義務者を所有者とせずして借地人にしたといふのに止まる。⁹⁾

(註七) プロイヤーは、小作の慣習が行はれ、自作の少き處にては、小作料の使用によりて、收益評定の伴はざる收益臺帳を定める可能ありといふけれども、¹⁰⁾實際は小作料收益によるのでは不満足である。

(註八) シエフレーが、建物税にて負擔せらるべきものは、建物及敷地利用の價值だといふは之を指す。¹¹⁾

(ろ) 借地人が利用者に又貸したる場合に於ける、第一借地人の收める差額賃料收益に至りては、我邦新法に於ける、土地所有者から取る所の其から第一借地人への賃貸料による課税では、全く漏れることになる。即ち土地を直接に所有者からして利用者に賃貸した場合には、其利用者の有つ土地の物的收益(賃貸料を超ゆる所の)は、或は別に存する營業税により又は家屋税によりて課税せらるゝと見ることを得るし、此等の税にかゝらざるだけにては、斯かる物的收益は大したものでないから、見逃がして良いともいへる。併し土地の所有者から第一に借入れたる借地人が、第二の借地人に又貸して、後の借料が前の借料よりも大く、此に第一の借地人、即ち又貸人が或差益を收める場合には、明かに土地に關する特別の收益が存立し、而も家屋税からも、營業税からも課せられず、そして地租から閑却せられるといふことになる。此も或は土地所有者への課税

O. s. 137. Bräuer, a. a. 1247.

8) Eheberg, a. a. O. s. 236. Vocke, a. a. O. s. 302 Seligman, Essays in taxation 10 ed. p. 492.

9) Mirbt, Grundriss des deutschen und preussischen Steuerrechts. s. 232.

10) Bräuer a. a. O. s. 1246-1247.

11) Schäffle, a. a. O. s. 170.

によりて此又貸人への轉嫁が伴ふともいはれ得る。けれども、斯かる間接課税は此地租には望ましくないものであり。また、此轉嫁が實際相當に行はるると限らぬからしても適當でない。或は新法に貸主が收得する賃貸料といふ其貸主とは、土地所有者と限らず、又貸の場合にはむしろ又貸人が又借人から收める賃貸料であり、其中には、所有者が第一の借地人（即ち又貸人）から取る賃貸料と、其れと又貸人が又借人から取る賃貸料との差額とを含むのだから、夫の又貸人の收める差益も此にて課税せられて居ることも解し得る。けれども、此差額が其本年の收得者たる又貸人につきて課税せられないで、所有者から課税せられるのが適當でないのみでなく、更らに、所有者が單一の借地人に賃貸して收得する賃貸料と、又貸人が又借人に賃貸して收得する賃貸料とを區別せずして、何れも同様に隨ふて何れともつかずに賃貸料を評定して課税標準とするのが精密でない。何れにしても我邦新法の賃貸價格課税法はあまり感心したものではない。

(二) 課税標準改訂期——新法にては十年目毎に地租の課税標準を改訂しやうといふことだが、收益税としての地租にては、課税標準の改訂が兎角遅れ勝で、其爲め課税標準が陳腐となるといふことは一般に知られたことで（註九）、此の如きも、課税標準に土地收益を採つた以上は已むを得ぬことだともいはれるけれども、十年といふのでは十年一昔といふ諺もある通りで、此間に時勢は大に變更し、各地の課税標準に大な變化が生じやう。そして或ものは大に上り、他のものは少し

く上り、併し更に他のものは却つて下落することさへもあり得る。特に農村の如きには間々此が生じる(註一〇)。其にも拘らず十年間は動かさぬとありては大な不公平を生じ、特に全體上、都會及都會附近地は益々收益を増加するのに、農村は却つて減退するといふのでは、都鄙の間に大な不公平を生じ、且又財政收入からいふても、大體收入必要は増大するし、他方、課税標準たるべき土地收益は増進するに拘らず、前者に應じて、後者を利用することの出来ぬといふ不都合がある。それから國民經濟上には前記不公平の結果として、農村經濟抑壓といふことにもなる。

(註九) ロッシャーは、最良の地租臺帳にても、可なり速かに陳腐となると爲し、ワグナーも、特に地租にては、課税標準の變更が延ばされて、原則に反し、且つ實際にも疑問たる不動が此税に現はると爲し、ヘツケルは、地租にては特に不動性が現はると爲し、シェフレーは、事實上、又は初めより且つ意識的に、臺帳が不動となると爲し、フィスチングは、常に且つ至る處に地租の基礎は既に陳腐となり、且つ使用すべからざるものとなると爲し、エーベルヒは、一般に收益税に固着したる不動とふいものが地租には全く特段なる度にて現はると爲し、チスカは、地租の臺帳が長い時、其儘となるときに、既に其徴收に於て陳腐であつて、多少、石化することになるといふて居る¹²⁾。

(註一〇) コンラードは、地代は農業にありては永き時の間には退却することがあり得る。之によりて、賦課せられた地租が頗る壓迫的とならなくてはならぬと爲し、モンベルトも、或場合には交通價值及收益が臺帳に登録された額以上に上ばつたけれども、他の場合には事情が恐らくは反對に發展したと爲す¹³⁾。

(三)負擔激増緩和規定——政府案にては、新課税標準たる賃貸價格を施行する爲め、新税額が現在の地租額の四倍半以上となるときは、其が四倍半に止まるやう賃貸價格を制限することゝしや

12) Roscher, a. a. O. s. 465. Wagner, a. a. O. s. 542. Heckel, a. a. O. s. 266. Schäffle, a. a. O. s. 174. Fuisting, a. a. 310. Eheberg, a. a. O. s. 242. Tyszkä, a. a. O. s. 140.

13) Conrad, a. a. O. s. 135. Mombert, Fw. s. 66.

うといふのだが、此は新改正によりて土地負擔の急激に増加して困まるのを緩和しやうといふ趣旨で、洵に穩當の處置のやうでもあるわけでもない、實際或土地の賃貸料収益が非常に大く、其れだけ大な給付能力が生じて居るにも拘らず、之を人工的に制限するといふことは、實際賃貸料収益増加の度合の低く、此恩澤に與からざるものとの間に、大な負擔の不公平を生ずる譯である。其も過渡の時代の極く一時のことならばであるが、之を十年間も存續し、而かも其十年後の改訂期になつて、又同様の恩典に與かるとなつては、永久に大な實力に相應しない課税を受くる者を生ずることになる。其は大に不都合なことゝしなければならぬ。

第二段 問題の對策

(一) 課税標準の内容

(A) 賃貸價格其もの——が、土地所有者自ら土地を利用しないで、之を他人に賃貸したるとき彼の土地収益に就き課するとしては適當であるけれども、彼が自ら利用する場合の標準としては多少適切でない。此場合には精密にいふと、彼が其土地を自ら直接利用するとしての物的収益、(勤勞報酬分子を除く)を計算して、之を標準とすべきである。けれども其は計算が面倒でもあるし、又彼と此と別々の課税標準を採ることの煩も生ずるから、何れの場合にも客觀的の賃貸價格

に依るとして、幾分か税率の處で手加減することにて忍ぶことが出来る。次に、

(B) 借地收益及又貸收益が課税漏れとなるのを補正しなくてはならぬ。借地收益は地租と並立する家屋税、營業税、農業税などによりて課するといふことも出来るが、我邦の如く國稅收益税として、家屋税、農業税を缺く處にては、其も不十分であるし、特に又貸收益に至つては、全く收益税から逃れるといふことになる。此も物税としては已むを得ぬやうだが、之を見逃しては所得税を補完する、資産元素重課の爲めの收益税としては不都合といふことになるから、何とかして又貸人及借地人の收益にも地租の一部を課するとして、其方法は、原則として地租の納税義務者は土地所有者と爲し、併し彼が土地を他人に貸付したるとき、其借地人が更に第三の者に之を貸付したるときは、土地所有者は其納めたる税額の一部を第一借地人第二借地人より補償せしむるの權能を有つものと爲し、其割合は課税標準たる賃貸價格調査委員會をして、各地の事情に従ひ、其平均的價值を評定せしめることゝすべきである。此評定は多少面倒ではあるが、併し、此制度を一層公平ならしむる爲めには避くることを得む。地租といふ物税に就いて、此の如き方法までも採らなくてはならぬとすると、一層のこと、所得税の補完税として收益税を棄て、財産税を採つた方が徹底するやうである。

(二) 課税標準改訂期——の十年の長きに過ぐるを矯正する爲めには、

(A) 五年案——十年を五年に短縮するといふ案もある。此にては夫の弊を緩めることは出来るが、全く之を除くことは出来ず、五十歩、百歩の争に過ぎない。

(B) 各地輪番改訂案——全國を例之、十區に分ち、年々順番に其一區づつ改訂して、十年間に全國の改訂を行ふといふのである。¹⁴⁾ 此方法に依るときは、常に全國中、少くとも或何處かの一地方に最新の事實に近き課税標準が行はれて、公平なる課税が存し、そして改訂費が十年間に均分せられて、十年目一時に大額の此の如きものを要しないといふ利益がある。如何にも此案は、財政上の負擔の分散の上からは望ましき結果を齎らす。併し公平課税の上からしては、常に全國中の大部分に不適切なる課税標準が行はれ、且つ其の舊標準に依るものと新標準に依るものと並存するといふ不公平がある。課税標準が假令陳腐であるにもせよ、全國が凡べて然りとすれば、其れで釣合が取れて辛棒も出来るけれども、一地方は新標準、他地方は舊標準といふのでは忍び難しともいはなければならぬ。

(C) 都鄙税率差別案——大體に於て都會地は課税標準の増進度が速く且つ強く、農村は此が遅く且つ鈍いから、今一定の時點に課税標準が定まつたとして、十年後になつて見ると、農地は少しか上らず(或は下ることさへも少くない)、都會地は大に上らう。で十年間を通じて見ると、同一の税率では農地は過重の負擔をすることになり、都會地は過輕の負擔をすることになる。だから

14) 青木哲彌、地租の改正に就て(税、昭和五年二月號)、4-5

初めよりして都鄙に統一的に定められたる標準に適用する税率を多少農地に低く、都會地に高く定めたら公平になり、十年間課税標準を動かさぬことから生ずる不公平を除き得といふのである。¹⁵⁾此は實は私も一度は考へて見たのであるが、そして農地と都會地との間に大體、右のやうな違のあることも事實だが、之を如何にして區別するかが六つかしき問題である。田畑と宅地とで區別するとしても、宅地といふ中に農村のもあるので、不満足である。然らば農村宅地と市街宅地とを區別して、農村宅地と田畑とを一緒にして、之を市街宅地に對立せしめたらともいふが、宅地中にて農村と都會又は市街との區別が六つかしい。加之、市街宅地中にも賃貸價格騰貴の度の鈍きものが少くなく、而かも農村の田畑中にも都會附近のものや、都會より遠かつた處でも近代的交通機關の發展の爲めに、賃貸價格の非常な勢で上りつゝあるもあつて、都鄙の差別課税自身の不都合といふこともある。で此十年間課税標準不動といふことから生ずる缺點は、此賃貸價格又は収益能力を課税標準として選んだ爲めに生じたもので、此は辛棒するの外なきものといふことを見出す。即ち實際收益(所得)か財産的時價かに依らぬ以上は仕方のない缺點とすべきである。

(三) 負擔激増緩和規定——の弊害を除く爲めに

(A) 此規定廢止案——全く新しく評定せられた賃貸價格を其儘に適用することゝし、緩和規定などは止めよといふ考がある。此は公平課税を徹底すれば其通りにしなくてはならぬのだが、併し其れでは義務者にとりては從來と比較して見て、急激の負擔増加となりて、堪へ難いといふこと

15) 青木氏、前出、7

があり、殘酷だといふことになる。不都合ではないとしても、穩當の處置ではない。

(B) 緩和の爲めの制限額増加案——或は豫定の緩和規定が寛大に過ぎる。四倍半といふのでは低きに過ぎるから、之を七倍とか、九倍とかに引上げて、恩典を受ける者の範圍を少くしやうといふのがある。斯くされば非常に大な激増をするものだけが緩和規定の適用を受け、然らずして小な増加に止まるものは之を受けず、其れだけ政府原案に比して公平課税の實現が廣くなるのであるとする。併し此は原案に比し五十歩百歩の争で、之によりても尙ほ、其の九倍に制限せられたるもの、即ち實は賃貸價格の實際非常に上つたもので能力の頗る大なものが、十年間も過大な恩典に浴することの續くといふこと、並に却つて賃貸價格の上り方の少いものが恩典に浴し得ぬといふことの不都合が存する。

(C) 差額遞増案——或は改定賃貸價格に依る租額が現租額の四倍半以上となるものにつき、其改定賃貸價格と、四倍半より計算したる賃貸價格との差額の十分一づつ、を年々遞増追加して、十年後に改定賃貸價格の全額に達せしめては何うかとの案がある(註二二)。此は急激なる負擔増加を緩め、且つ次第に公正の課税に近づけるものだから、妙案であるが、併し年々負擔を増すといふ處に多少取扱煩雜といふ嫌がある。

(註二二) 青木氏の考である。同氏の論文には、激増斟酌により削減したる價額は新法施行の翌年分から一定の割増(例之、正則賃貸價格の十分二宛)を毎年加算増大し、五年目には正則賃貸價格に復せしむる施設を要すとあるが、正則賃貸價格の十分二つを毎年(五年間)加算して五年後に正則賃貸價格にすると理屈に合はぬ。其は正則賃貸價格と削減賃貸價格

との差額の十分二割の誤であらう。

(D) 緩和五年打切り案——最後には、夫の倍数を多少増加する第二案を採用し、此により夫の不公平を少くし、更に此倍数例之、七倍制限の恩典を十年据置期間の半分、即ち五年間のみに許し、即ち次の課税標準改訂期十年後までの間の前半に此恩典を認め、後半は改定賃貸價格其ものに依ることとするの案である。此は實行も容易であり、そして受澤者には五年の猶豫期間があつて、此間に豫め増加負擔の準備を爲さしめて、急激なる打撃を受けしめざるを得る。此が恐らくは最實行すべきものであらう。

結 論

以上要之、改正地租案には色々の問題があるが、中にも其の賃貸價格標準によりて所有者に課税して借地人の収益を顧みざること、改訂期を十年の長き後としたること、負擔激増緩和規定の不公平負擔を齎らすことなどは確に考慮する値ある問題だと認めらるゝ。そうして之が解決方策としては、第二の改訂期の多少長き後になるのは、五年に短縮するといふことも出来るけれども、其は十年の儘にても忍ばれ得るとして、第一の借地人収益には一定の評定に基き、所有者の負擔を借地人をして分擔せしむることによりて解決すべく、第三の負擔激増緩和規定は夫の制限倍数を多少引上げ、且つ之が恩典を十年間の前半のみに許し、後半には與へざることによりて解決したら良からうと思ふ。